Université de Sfax
Ecole Supérieure de Commerce
Année universitaire 2008/2009
4ème année Sciences Comptables
Fiscalité III
Enseignants : Ramzi Borgi, Manel Kammoun

Corrigé examen final de fiscalité III
(Session Principale)

Première partie

1- Les avantages de la résiliation judiciaire des actes de mutation des biens immeubles : La résiliation judiciaire présente l'avantage de ne pas entraîner, dans tous les cas, une nouvelle mutation et de s'enregistrer, par conséquent, aux minima de perception des jugements et non pas au droit proportionnel de mutation des immeubles. En outre, si l'annulation est prononcée par un jugement définitivement pour cause de lésion, ou cause de vice cachés ou lorsqu'il ya annulation, par exemple, incapacité, vice de consentement et d'une façon générale pour défaut d'un élément essentiel entraînant la nullité du contrat, le droit de mutation perçu sur la mutation initiale annulée par l'effet du jugement devient restituable sur demande à présenter dans un délai de 3 ans à compter du jour du jugement ou l'arrêt passé en force jugée rendant les droits restituables. Le délai de 5 ans prévu par l'article 28 du CDPF n'est pas applicable dans ce cas.
2- Les théories et principes applicables en cas de partage (par deux personnes) d'un immeuble acquis au nom d'une seule personne : - Principe d'interprétation : Requalifier l'acte de partage en un acte de vente ; - Règle de la propriété apparente.
3- Les cas où le vendeur, dans le cas de transmission d'entreprises suite à l'atteinte du propriétaire de l'âge de la retraite ou à l'incapacité de poursuivre la gestion ou suite au décès, ne bénéficie pas de l'exonération de la plus value de cession alors que l'acquéreur bénéficie du dégrèvement fiscal sont : - Vente d'éléments ne constituant pas une unité économique indépendante et autonome ; - Unité vendue non inscrite au bilan ; - La cessation de l'activité, par l'acquéreur, avant l'expiration du délai de 3 années à compter de la date de la cession.
3- Les apports de la loi sur l'initiative économique en matière du dégrèvement fiscal en cas de transmission d'entreprises suite à l'atteinte de l'âge de la retraite ou à l'incapacité de poursuivre la gestion ou suite au décès sont : - L'aménagement des seuils de déduction pour les entreprises totalement exportatrices (100% AMI), les entreprises installées dans les zones de développement régional (100% SMI). - La suppression de la condition de poursuite de l'activité pendant une période de 3 années ; - Le remplacement de la décision du ministre des finances par la déclaration d'investissement.

Deuxième partie : Droits d'enregistrement et de timbre

1- Détermination du capital social :

Associé	Apport		APS	ATO	Observations
M. Sofiene	Imm. 1	150.000	120.000		
	Dettes	30.000		30.000	
M. Mustapha	Fond de comm.	40.000	100.000		
	M. & O.	50.000			
	M.P.	35.000			
	Dettes	25.000		25.000	26.275 – 1.275 = 25.000
M. Mohamed	Imm. 2	120.000	90.000	30.000	
	M. & O.	30.000		30.000	
	M.P.	10.000		10.000	
	Dettes	70.000			
Autres	Liquidités		40.000		350.000 – 220.000
			350.000		

Liquidation des droits dus :

- Droit d'enregistrement :

⇨ Acte de constitution : 100 dinars / acte (PV de l'AGE constitutive)

⇨ Imputation des apports à titre onéreux :

⇨ l'ATO de Sofiène s'impute sur l'immeuble 1 : 30.000 x 5% = 15.000 D

⇨ l'ATO de Mustapha s'impute sur le fond de commerce : 25.000 x 2,5% = 625 D

⇨ l'ATO de Mohamed s'impute sur :

1er rang : Le stock ⇨ Aucun droit

2ème rang : le M. & O. ⇨ Aucun droit

3ème rang : L'immeuble 2 ⇨ 30.000 x 5% = 15.000 D

⇨ Divers actes (statuts, PV de la 1ère AGE, PV de la réunion du 1er conseil d'administration, attestation bancaire de blocage des fonds, …) : 15D / Page

- Droit de souscription et de versement : 100 D.

- DMPINI : 150.000 x 1% = 1.500 D

- DCF : 120.000 x 1% = 1.200 D

- Droit de timbre : 2D / Feuille

2- Les valeurs mobilières détenues par Mohamed représentent l'apport en nature de l'immeuble 2 (l'unique APS). Leur cession avant l'expiration de 2 années de la date de l'apport est qualifiée de la cession de l'immeuble en question ⇨ DE : 40.000 x 5% = 2.000 D

3- Le régime des opérations de leasing immobilier :

⇨ L'acquisition du terrain par la société de leasing : Le régime de faveur dont aurait pû bénéficier la société "EH" peut être transférée sur demande à la société de leasing : DE = 15D / Page ;

⇨ Le contrat de leasing n'est pas soumis au tarif des locations (1%) : DE = 15D / Page ;

⇨ La levée de l'option d'achat par le preneur : 15D / Page.

Troisième partie : Avantages Fiscaux

Question préliminaire : La société « QCM » a-t-elle droit au régime suspensif en N+1 ?

La société « QCM » est une société partiellement exportatrice. Son chiffre d'affaires à l'exportation réalisé en N s'élève à 5.300.000 dinars soit 53% du chiffre d'affaires total.

⇨ La société « QCM » bénéfice du régime suspensif prévu par l'article 11 du code de la TVA qui s'applique aux assujettis dont 50% de leurs chiffres d'affaires, au moins, est destiné à l'exportation ainsi qu'aux non assujettis qui réalisent des opérations d'exportation occasionnelles.

1- Détermination du résultat fiscal imposable

Libellé	Réintégrations	Déductions
⇨ Bénéfice comptable avant impôt	845.560	
⇨ Salaire du DG : Déductible RAS		
⇨ Jetons de présence : Non déductibles à réintégrer	36.000	
⇨ Plus value sur cession du terrain : Imposable		
Totaux	**881.560**	**0**
Résultat fiscal avant imputation des RD	**881.560**	
+ Dotation déductible N	175.000	
= Total	**1.056.560**	
- Reports ordinaires (233.560 – 120.000)	113.560	
- Dotation N	175.000	
- ARD	120.000	
Résultat fiscal avant avantages fiscaux	**648.000**	

Détermination de l'impôt dû par la société « QCM » au titre de l'exercice N :

III- Analyse des investissements réalisés :

1- Extension de l'unité de production : Dégrèvement physique dans la limite de 35% AMI. Notons que la partie réalisée en N+1 peut être rattachée (en fonction du MI) à l'exercice N ou à l'exercice N+1.

2- Participation à la création en N de la société « ABC », de travaux publics : 10.000 D.

⇨Dégrèvement financier au taux de 35% avec minimum d'impôt.

3- Acquisition, suite à un accord à l'amiable d'une entreprise en difficultés économiques : cette acquisition n'est pas faite dans le cadre de la loi 95-34 du 17/04/1995 : Pas de dégrèvement.

4- Acquisition pour 140.000 dinars d'une société industrielle située dans une zone de développement régional. Cette acquisition est faite suite au départ du propriétaire initial à la retraite ⇨Dégrèvement financier (0,5) au taux de 100% sans minimum d'impôt.

5- Participation, en mai N+1, à la création de la société « Propreté » ayant pour objet social la collecte et le traitement des déchets et ordures ménagers. La part de la société « QCM » est de 23.350 dinars libérée en numéraires. ⇨Dégrèvement financier au taux de 50% avec minimum d'impôt.

Résultat fiscal imposable avant avantages fiscaux		**648.000**		
Imputation des Avantages Fiscaux				
Abattement export	53%	**-318.000**		
Assiette de l'abattement : 648.000 - 48.000				
Abattement 600.000 x 53%				
Résultat fiscal imposable avant dégrèvements fiscaux		**330.000**		
Imputation du dégrèvement physique				
Seuil de déduction 35%	115.500	-30.000		
Reliquat		**300.000**		
STE ABC de travaux publics				
Seuil de déduction 35%	105.000	-10.000		
Reliquat		**290.000**		
Acquisition de l'entreprise suite à l'atteinte de l'âge de la retraite				
Seuil de déduction 100%	290.000	-140.000		
Reliquat		**150.000**		
Société de traitement de déchets				
Seuil de déduction 50%	75.000	-23.350		
Reliquat		**126.650**		
Impôt		37.995		
Minimum d'impôt (648.000 – 318.000 – 140.000) x 20%		**38.000**		

Conclusion : La société a intérêt à reporter l'imputation de la partie de l'investissement physique réalisée en N+1.